

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 6. Februar 2021 gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 des Finanzamtes Österreich vom 15. Jänner 2021, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe/n sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Das Finanzamt hat den seit 2015 in Österreich wohnhaften Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) mit Schreiben vom 02.12.2020 aufgefordert, die Steuererklärungen (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 - 2019 beim Finanzamt einzureichen. Angeführt wurde, dass der Bf. zur Arbeitnehmerveranlagung verpflichtet sei, weil er in den angeführten Jahren nicht nur in Österreich, sondern auch im Ausland Einkünfte erzielt habe. Ergänzend wurde der Bf. ersucht, auch einen Nachweis über die bezogenen ausländischen Einkünfte beizubringen.

In der Folge hat der Bf. die Einkommensteuererklärung (Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung) für das Jahr 2016 beim Finanzamt eingereicht (eingelangt beim Finanzamt am 07.01.2021), in welcher der Bf. die Pensionseinkünfte aus der aus Großbritannien bezogenen (staatlichen) Pension (State Pension) erklärt hat.

Am 15.01.2021 hat das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2016 an den Bf. erlassen, in dem das Finanzamt zusätzlich zu den vom Bf. erklärten staatlichen Pensionseinkünften eine weitere vom Bf. aus Großbritannien bezogene „Rente“ sowie aus Großbritannien erzielte Lohnbezüge der österreichischen Einkommensbesteuerung unterzogen hat.

2. Gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 15.01.2021 hat der Bf. mit Schreiben vom 06.02.2021 fristgerecht Beschwerde erhoben. Die dazu angegebene Begründung des Bf. lautet (auszugsweise):

„Mit obigem Bescheid für 2016 hat das Finanzamt meine britische Staatsrente und die Zahlungen aus der britischen Lebensversicherung der österreichischen Einkommensteuer unterworfen.

Bei der britischen Lebensversicherung handelt es sich um eine vor Jahrzehnten abgeschlossene Er- und Ablebensversicherung bei der britischen V.. Beim Ablauf der Versicherung habe ich mich anstelle der Auszahlung des angesparten Kapitals die Auszahlung in vierteljährlichen Raten in Höhe von jährlich 2.759,80 (brit.Pfund) entschieden.

Daher sind die vierteljährlichen Beträge in allen Jahren gleich (ohne Index). Ich verweise auf die vorliegenden bzw. der Beschwerde beiliegenden Unterlagen.

Die Auszahlungen dieser Er- und Ablebensversicherung können nach österr. Steuerrecht nicht einkommensteuerpflichtig sein.

...

Die staatliche Pension beträgt lt. beil. Aufstellung und den Kopien der Bankbelege 2016 € 10.920,21. Unter Berücksichtigung des Pensionistenabsetzbetrages ergibt sich 2015 bis laufend keine Einkommensteuerpflicht.

Warum das Finanzamt die Einkünfte mit € 18.001,59 festgesetzt hat ist mir nicht bekannt.

...“

3. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 17.03.2021 hat das Finanzamt spruchmäßig den „Bescheid vom 15.01.2021 geändert“ (*Anmerkung:* inhaltlich wurde die Beschwerde ohne Änderung des angefochtenen Bescheides als unbegründet abgewiesen). Dazu wurde vom Finanzamt als Begründung angegeben:

„Begründung:

Die vom Finanzamt angesetzten britischen Pensionen in Höhe von 18.001,59 setzen sich wie folgt zusammen und wurden aufgrund des automatischen Internationalen Informationsaustausches an Österreich gemeldet:

.) 3.411,92 € V.

.) 2.405,21 € A.

.) 1.324,42 € B.

.) 10.860,04 € Department of Work and Pensions

Das DBA sieht sowohl für Österreich als auch für Großbritannien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die Anrechnungsmethode vor.

Bei dieser Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, wird die im Ausland bezahlte Steuer auf die im Inland zu zahlende Steuer angerechnet.

Die Steuerentlastung im Wege der Anrechnungsmethode erfolgt nur dann, wenn Beweismittel vorlegt werden, aus welchen die Höhe der anrechenbaren ausländischen Steuer hervorgeht (Bescheid bzw. Zahlungsbelege der bezahlten ausländischen Steuer).

Da Ihrerseits keine Unterlagen vorgelegt wurden, aus denen hervorgeht, warum die britischen Pensionen in Österreich nicht zu besteuern sind, war Ihre Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

...“

4. Dagegen brachte der Bf. mit Schreiben vom 12.04.2021 fristgerecht einen Vorlageantrag ein, in dem der Bf. begründend vorbrachte:

„In der Beschwerdevorentscheidung v. 17.3.2021 wurde seitens des Finanzamtes auf meine Begründung in der Beschwerde nicht eingegangen (!). Nachfolgend nochmals meine Ausführungen:

Bei der britischen Lebensversicherung (V.) handelt es sich um die beiden abgeschlossenen Er- und Ablebensversicherungen lt. beil. Kopien (1971 u. 1973). Nach Ablauf der Polizzen (2014) habe ich brit.Pfund 3.827,45 ausbezahlt bekommen. Das restl. Kapital in Höhe von brit.Pfund 25.028,66 und 11.482,34 erhalte ich in vierteljährl. Raten in Höhe von 2.759,80 ausbezahlt. Die vierteljährlichen Raten können nach österr. Steuerrecht keinesfalls einkommensteuerpflichtig sein. Es handelt sich um das selbst angesparte Kapital in über 40 Jahren und nun soll ich das besteuern.

Lohn A, € 2.405,21 April bis Juli 2015 für 10 Tage

Lohn B. € 1.324,42 24.4. bis 22.5.15 für 5 Tage

Diese beiden Aushilfslöhne sind in England steuerpflichtig.

Lt. beil. Meldebestätigung erfolgte die Wohnsitzverlegung nach Österreich mit 11.8.2015. Ich bin daher erst nachher in Österreich steuerpflichtig. Wie Sie aus der beil. Kopie des brit.Steuerbescheides ersehen können, ist in England nicht das Kalenderjahr sondern jeweils vom 6.4.d.Jahres bis zum 5.4.des Folgejahres jeweils 1 Steuerjahr. Das Steuerjahr vom 6.4.2015 endet am 5.4.2016 und daher ist die brit. Meldung nach Österreich für 2016 erfolgt.

...“

5. Der eingebrachte Vorlageantrag vom 12.04.2021 wurde vom Finanzamt am 25.08.2021 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 25.08.2021).

Im Vorlagebericht wurde vom Finanzamt folgende Stellungnahme angeführt:

„Stellungnahme:

Gemäß Art. 18 Abkommen zwischen der Republik Österreich und dem Vereinigten Königreich von Großbritannien und Nordirland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung bei den Steuern vom Einkommen (BGBl. Nr. 390/1970 idF. BGBl. III Nr. 135/2010) dürfen, vorbehaltlich des Artikels 19 Absätze 1 und 2, Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, sowie Renten, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

Ausländische Einkünfte sind bei der Berücksichtigung in Österreich stets nach österreichischem Steuerrecht zu ermitteln.

Der Bf. war im streitgegenständlichen Jahr unstrittig in Österreich ansässig.

Den vorgelegten Unterlagen der V. ist ausdrücklich zu entnehmen, dass es sich bei den ausbezahlten Beträgen um eine Pension handelt. Aus den vorgelegten Unterlagen ist nicht ersichtlich, weshalb die Pension der V. in Höhe von 3.124,37 € als steuerfreie Bezüge berücksichtigt werden sollen. Aus diesem Grund ist die Pension der V. in Österreich zu besteuern.

Entgegen der Beschwerdeverentscheidung wird die Ansicht vertreten, dass die Bezüge der A. und der B. nicht der Besteuerung in Österreich unterliegen, da diese vor der Wohnsitzverlegung nach Österreich erzielt wurden.

Es wird sohin beantragt, das Bundesfinanzgericht möge Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug in Höhe von 14.044,58 € berücksichtigen, im Übrigen möge die Beschwerde als unbegründet abgewiesen werden.“

6. Zum Vorlagebericht des Finanzamtes vom 25.08.2021 brachte der Bf. in seiner an das Bundesfinanzgericht gerichteten Stellungnahme vom 17.11.2021 vor, dass seine Einwendungen betreffend der Er- und Ablebensversicherungen seitens des Finanzamtes im Vorlagebericht zwar angeführt, aber zweifelsfrei falsch ausgelegt worden seien. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes sei die Besteuerung der Er- und Ablebensversicherungen nach österreichischem Steuerrecht zu lösen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt, gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung

Auf Grundlage der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Aktenlage und der ergänzenden Einsichtnahme in die elektronische Datenbank der Finanzverwaltung liegt der gegenständlichen Entscheidung der eingangs dargestellte Verfahrensgang als erwiesener Sachverhalt zugrunde.

Strittig zwischen dem Finanzamt und dem Bf. ist, in welchem Umfang die an den Bf. aus Großbritannien im Jahr 2016 geleisteten Zahlungen der österreichischen Einkommensbesteuerung unterliegen.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Nach § 2 Abs. 1 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 ist Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie des Freibetrags nach § 105.

Artikel 18 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Vereinigten Königreich von Großbritannien und Nordirland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung bei den Steuern vom Einkommen, BGBl. Nr. 390/1970, in der für den gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung des BGBl. III Nr. 135/2010, lautet:

„ARTIKEL 18
Ruhegehälter

(1) Vorbehaltlich des Artikels 19 Absätze 1 und 2 dürfen Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, sowie Renten, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

(2) Der Ausdruck "Rente" bedeutet einen bestimmten Betrag, der regelmäßig zu festgesetzten Zeitpunkten auf Lebenszeit oder während eines bestimmten oder bestimmbaren Zeitabschnittes auf Grund einer Verpflichtung zahlbar ist, die diese Zahlungen als Gegenleistung für bereits, in Geld oder Geldeswert bewirkte angemessene Leistungen vorsieht.“

Vom Bf. wird insbesondere eingewendet, dass die von der V. an den Bf. im Jahr 2016 geleisteten Zahlungen nach dem österreichischen EStG 1988 nicht der österreichischen Einkommensbesteuerung unterliegen.

Seitens des Bundesfinanzgerichtes ist dazu anzumerken, dass sich die Zurechnung der Einkünfte zu bestimmten Einkunftsarten, sowie die Art und der Umfang ihrer Besteuerung nach dem Steuerrecht des Vertragsstaates richtet, dem das Steuergut durch das Doppelbesteuerungsabkommen zugewiesen ist. Daraus folgt aber auch, dass das einem Vertragsstaate zugewiesene Steuergut von ihm nur dann besteuert werden darf, wenn dies sein Steuerrecht zulässt (vgl. VfGH 11.03.1965, B 210, 211/64; VwGH 29.07.2010, 2010/15/0021).

Das Finanzamt hätte daher insbesondere zu untersuchen gehabt bzw. feststellen müssen, ob nach österreichischem Steuerrecht die streitgegenständlichen vom Bf. vereinnahmten Zahlungen der V. in Österreich überhaupt besteuert werden dürfen. Solche Feststellungen hat das Finanzamt allerdings nicht getroffen bzw. hat das Finanzamt nicht angeführt, auf Grund welcher konkreten Bestimmung des EStG 1988 die streitgegenständlichen Zahlungen der V. in Österreich der österreichischen Einkommensbesteuerung unterliegen.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht.

Der mit „Sonstige Einkünfte (§ 2 Abs. 3 Z 7)“ überschriebene § 29 EStG 1988 lautet (auszugsweise):

„§ 29. Sonstige Einkünfte sind nur:

1. Wiederkehrende Bezüge, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 gehören. Bezüge, die

– freiwillig oder

– an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person oder

– als Leistung aus einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b) gewährt werden, soweit für die Beiträge eine Prämie nach § 108a oder - gegebenenfalls vor einer Verfügung im Sinne des § 108i Z 3 - eine Prämie nach § 108g in Anspruch genommen worden ist, oder es sich um Bezüge handelt, die auf Grund einer Überweisung einer BV-Kasse (§ 17 BMSVG oder gleichartige österreichische Rechtsvorschriften) geleistet werden,

sind nicht steuerpflichtig. Werden die wiederkehrenden Bezüge als angemessene Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet, gilt folgendes: Die wiederkehrenden Bezüge sowie gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sind nur insoweit steuerpflichtig, als die Summe der vereinnahmten Beträge (Renten, dauernde Lasten, gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sowie allfällige Einmalzahlungen) den Wert der Gegenleistung übersteigt. Besteht die Gegenleistung nicht in Geld, ist als Gegenwert der kapitalisierte Wert der wiederkehrenden Bezüge (§§ 15 und 16 des Bewertungsgesetzes) zuzüglich allfälliger Einmalzahlungen anzusetzen.

...“

Der Verwaltungsgerichtshof hat ausgesprochen, dass die Pensionsversicherung im Rahmen der österreichischen gesetzlichen Sozialversicherung grundsätzlich ein System der Pflichtversicherung mit Pflichtbeiträgen ist, auch wenn einzelne Elemente der Freiwilligkeit im Bereich der Höher- und Weiterversicherung gegeben sind. Eine ausländische Sozialversicherung entspricht daher nur dann einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung, wenn zumindest grundsätzlich eine Pflichtversicherung mit Pflichtbeiträgen vorliegt (vgl. VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099).

Nach den Ausführungen des Bf. resultierten die streitgegenständlichen Zahlungen der V. aus den beiden mit der V. abgeschlossenen Er- und Ablebensversicherungen, was auch durch die vom Bf. übermittelten Unterlagen bestätigt wird. In den beiden vom Bf. übermittelten Schreiben der V. vom (jeweils) 27.06.2014 sind die kapitalisierten Ansprüche des Bf. gegenüber der V. mit 25.028,66 britische Pfund und 11.482,34 britische Pfund (nach Berücksichtigung einer Teilauszahlung von 3.827,45 britische Pfund an den Bf. im Jahr 2014) festgeschrieben, worauf die jährliche an den Bf. seitens der V. zu zahlende Versicherungsrente basiert.

In rechtlicher Hinsicht ergibt sich daraus, dass keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 vorliegen, da es sich bei den Zahlungen der V. nicht um Pensionen aus einer ausländischen gesetzlichen Sozialversicherung handelt, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht.

Bei Renten, die aufgrund eines Rentenversicherungsvertrags oder anlässlich der Umwandlung der Auszahlung eines Versicherungsanspruchs in eine Rente geleistet werden, kann grundsätzlich eine Kaufpreisrente unterstellt werden. Steuerpflicht liegt vor, sobald die Summe der zugeflossenen Renten den Wert der Geldzahlung übersteigt. Die in Geld hingegebenen Leistungen sind die Prämien inklusive Nebenkosten. Erst mit den übersteigenden Rentenzahlungen wird der Einkunftstatbestand nach § 29 Z 1 dritter Satz EStG 1988 erfüllt (vgl. *Knechtl*, SWK-Heft 20/21, S 889 [894], unter Hinweis u.a. auf VwGH 19.03.2013, 2010/15/0141; *Jakom/Kanduth-Kristen*, EStG⁹, § 29 Rz 24.; vgl. auch VwGH 21.04.2005, 2004/15/0155).

Daraus folgt, dass die an den Bf. von der V. im Jahr 2016 geleisteten Zahlungen im Jahr 2016 nicht der österreichischen Einkommensbesteuerung unterliegen. Den Ausführungen des Bf. wird seitens des Bundesfinanzgerichts gefolgt und sind diese Zahlungen somit im Streitjahr 2016 nicht der österreichischen Einkommensbesteuerung zu unterziehen. Was darüber hinaus die vom Bf. erzielten Bezüge der A. und der B. betrifft, wird dazu anders als in der Beschwerdeentscheidung vom 17.03.2021 im Vorlagebericht des Finanzamtes vom 25.08.2021 seitens des Finanzamtes nunmehr die Ansicht vertreten, dass diese „nicht der Besteuerung in Österreich unterliegen, da diese vor der Wohnsitzverlegung nach Österreich erzielt wurden.“ Dem wird seitens des Bundesfinanzgerichts gefolgt und waren diese Bezüge daher ebenfalls aus der österreichischen Einkommensbesteuerung für das Jahr 2016 auszuscheiden. Auf dieser Grundlage und ausgehend von den vom Bf. dem Finanzamt übermittelten Unterlagen hinsichtlich der von ihm im Jahr 2016 vereinnahmten Zahlungen (vgl. auch Vorlagebericht des Finanzamtes vom 25.08.2021) beträgt im Jahr 2016 das steuerpflichtige Einkommen 10.860,21 Euro (10.920,21 € minus 60,00 € Pauschbetrag für Sonderausgaben), woraus sich keine bzw. eine österreichische Einkommensteuer von „Null“ ($10.860,21 \text{ €} \times 0 \% \text{ für die ersten } 11.000,00 \text{ € gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988} = 0,00$) ergibt.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

2. Zur Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 19. Jänner 2022